

Bundesstrafgericht
Tribunal pénal fédéral
Tribunale penale federale
Tribunal penal federal



Numéro de dossier: BV.2023.2
Procédure secondaire: BP.2023.2

Décision du 22 mai 2023

Cour des plaintes

Composition

Les juges pénaux fédéraux
Roy Garré, président,
Giorgio Bomio-Giovanascini et
Patrick Robert-Nicoud,
la greffière Marine Neukomm

Parties

A., représenté par Mes Pierre-Alain Guillaume et
Yacine Rezki, avocats,

plaignant

contre

**ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES
CONTRIBUTIONS**, Directeur,

partie adverse

Objet

Plainte (art. 27 al. 1 et 3 DPA); audition des témoins
(art. 41 DPA); effet suspensif (art. 28 al. 5 DPA)

Faits:

- A.** Après en avoir obtenu l'autorisation du Chef du Département fédéral des finances le 13 mars 2017, la Division Affaires pénales et enquêtes de l'Administration fédérale des contributions (ci-après: DAPE et AFC) a ouvert une enquête pénale fiscale à l'encontre de A. et des sociétés B. Limited et C. Limited en raison de soupçons de graves infractions fiscales au sens des art. 190 ss *cum* 175 ss de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11) commises pour les périodes fiscales 2005 à 2015 (act. 7).
- B.** La DAPE a rendu deux rapports d'enquête contre A. les 13 mai 2020 et 20 décembre 2021 pour ses propres soustractions d'impôts pour les périodes fiscales 2005 à 2008 et 2009 à 2015. Le 22 juillet 2022, elle a rendu un troisième rapport contre la société B. Limited pour les périodes fiscales 2010 à 2014. Une procédure d'enquête est actuellement encore menée contre A. pour complicité de graves infractions fiscales commises par B. Limited (act. 7).
- C.** Le 7 novembre 2022, A. a requis l'audition de trois témoins à décharge (act. 7.5).
- D.** Par décision du 23 novembre 2022, l'enquêteur de la DAPE a refusé d'entendre les trois témoins proposés par A. (act. 7.6).
- E.** Le 28 novembre 2022, A. a formé une plainte auprès du directeur de l'AFC contre la décision précitée. Il a conclu à l'annulation de dite décision et à ce qu'il soit ordonné à la DAPE de donner une suite favorable à sa requête du 7 novembre 2022 tendant à l'audition des trois témoins à décharge (act. 7.7).
- F.** Par décision du 9 janvier 2023, le directeur de l'AFC a rejeté la plainte de A. (act. 7.9).
- G.** Le 13 janvier 2023, A. a formé une plainte auprès de la Cour de céans contre la décision du directeur de l'AFC. Il a conclu, à titre provisionnel, à ce qu'il soit ordonné à l'AFC de surseoir à l'émission d'un éventuel rapport d'enquête jusqu'à droit jugé sur la plainte et, sur le fond, à l'annulation de la décision

du 9 janvier 2023 et cela fait, à ce qu'il soit ordonné à la DAPE de procéder aux auditions des témoins requises, subsidiairement au directeur de l'AFC d'instruire la DAPE de procéder auxdites auditions (act. 1).

- H. Les 23 janvier et 7 février 2023, invité à se déterminer sur la plainte et sur la requête de mesures provisionnelles, le directeur de l'AFC a conclu à leur rejet (act. 5 et 7).
- I. Les 17 février et 2 mars 2023, A. a répliqué en persistant dans les conclusions prises dans sa plainte du 13 janvier 2023 (act. 6 et 10).
- J. Le 16 mars 2023, le directeur de l'AFC a brièvement dupliqué en persistant dans les conclusions prises dans sa réponse des 23 janvier et 7 février 2023 (act. 12). Copie de la duplique a été transmise à A. le 17 mars 2023 (act.13).

Les arguments et moyens de preuve invoqués par les parties seront repris, si nécessaire, dans les considérants en droit.

La Cour considère en droit:

- 1.
- 1.1 La poursuite pénale des infractions à la LIFD s'effectue conformément aux dispositions de la loi fédérale du 22 mars 1974 sur le droit pénal administratif (DPA; RS 313.0) (art. 191 LIFD).
- 1.2 Lorsqu'il ne s'agit pas de mesures de contrainte, les actes ou les omissions du fonctionnaire enquêteur peuvent être l'objet d'une plainte adressée au directeur ou chef de l'administration (art. 27 al. 1 DPA). La décision rendue sur plainte est notifiée par écrit au plaignant (art. 27 al. 2 DPA) et elle peut être déférée à la Cour des plaintes du Tribunal pénal fédéral (art. 27 al. 3 DPA).
- 1.3 A qualité pour déposer plainte quiconque est atteint par l'acte d'enquête qu'il attaque, l'omission qu'il dénonce ou la décision sur plainte et a un intérêt digne de protection à ce qu'il y ait une annulation ou modification (art. 28 al. 1 DPA). La plainte peut être formée seulement pour violation du droit fédéral, y compris l'excès ou l'abus du pouvoir d'appréciation (art. 27 al. 3

DPA). La plainte visant une décision sur plainte doit être déposée par écrit auprès de l'autorité compétente, avec des conclusions et un bref exposé des motifs, dans les trois jours à compter de celui où le plaignant a eu connaissance de l'acte d'enquête ou reçu notification de la décision (art. 28 al. 3 DPA).

1.4 La décision entreprise refuse la requête du plaignant tendant à l'audition de trois témoins. Considérant que ceux-ci apporteraient des éléments à sa décharge, le plaignant dispose d'un intérêt à l'annulation de la décision attaquée. Par ailleurs, la plainte a été déposée en temps utile – soit trois jours après la notification de la décision du directeur de l'AFC – de sorte qu'elle est recevable.

2. Le plaignant invoque une violation de son droit de requérir des actes d'enquête déterminés au sens de l'art. 37 al. 2 DPA de manière contraire à l'interdiction de l'arbitraire, et partant, de son droit d'être entendu dans sa composante du droit à la preuve, et une violation de l'art. 41 DPA qui concerne l'audition de témoins.

2.1

2.1.1 Selon l'art. 37 al. 2 DPA, l'inculpé peut proposer en tout temps qu'il soit procédé à des actes d'enquête déterminés. Il peut également requérir un complément d'enquête après notification du procès-verbal final (art. 61 al. 2 DPA). Le DPA ne règle expressément ni la manière dont l'autorité d'enquête doit traiter les requêtes au sens des art. 37 al. 2 et 61 al. 2 DPA, ni la question de l'appréciation anticipée des preuves. De jurisprudence constante, les dispositions du CPP trouvent application par analogie lorsque le DPA ne règle pas (différemment) certaines questions (ATF 139 IV 246 consid. 1; arrêt du Tribunal fédéral 1B_437/2018 du 6 février 2019 consid. 2.2). Depuis l'entrée en vigueur du CPP, le droit de proposer des moyens de preuve se fonde sur les art. 139 al. 2 et 318 al. 2 CPP et au niveau constitutionnel découle de l'art. 29 al. 2 Cst. L'art. 318 al. 2 CPP prévoit que le Ministère public ne peut écarter une réquisition de preuve que si celle-ci exige l'administration de preuves sur des faits non pertinents, notoires, connus de l'autorité pénale ou déjà suffisamment prouvés en droit. L'art. 139 al. 2 CPP précise qu'il n'y a pas lieu d'administrer des preuves sur des faits non pertinents, notoires, connus de l'autorité pénale ou déjà suffisamment prouvés. Le législateur a ainsi consacré le droit des autorités pénales de procéder à une appréciation anticipée des preuves. Il en découle qu'en principe, l'institution de l'appréciation anticipée des preuves vaut également en matière de droit pénal administratif (EICKER/FRANK/ACHERMANN, *Verwaltungsstrafrecht und Verwaltungsstrafverfahrensrecht*, 2012, p. 176).

Pour peu qu'elle soit concrétisée de manière licite, dite institution ne viole pas le principe général du procès équitable tel que prévu par l'art. 6 par. 1 CEDH, ni les dispositions particulières de l'art. 6 ch. 3 CEDH (décision du Tribunal pénal fédéral BV.2019.24+BV.2019.26 du 6 juillet 2020 consid. 4.5.2). Le refus d'instruire ne viole le droit d'être entendu que si l'appréciation anticipée de la pertinence du moyen de preuve offert, à laquelle le juge a procédé, est entachée d'arbitraire (ATF 141 I 60 consid. 3.3; 136 I 229 consid. 5.3).

2.1.2 Une décision n'est pas arbitraire du seul fait qu'elle apparaît discutable ou même critiquable; il faut qu'elle soit manifestement insoutenable et cela non seulement dans sa motivation mais aussi dans son résultat (ATF 143 IV 241 consid. 2.3.1 p. 244). En matière d'appréciation des preuves et d'établissement des faits, il n'y a arbitraire que lorsque l'autorité ne prend pas en compte, sans aucune raison sérieuse, un élément de preuve propre à modifier la décision, lorsqu'elle se trompe manifestement sur son sens et sa portée, ou encore lorsque, en se fondant sur les éléments recueillis, elle en tire des conclusions insoutenables (ATF 143 IV 500 consid. 1.1 et les références citées).

2.1.3 Les requêtes doivent être motivées, dans la mesure où elles permettent de participer à l'établissement des faits, de participer à la procédure et d'influencer la prise de décision (ATF 128 II 139 consid. 2b). En outre, le droit de faire entendre des personnes à décharge est de nature relative (décision du Tribunal pénal fédéral BV.2005.26 du 27 septembre 2005 consid. 5.1). Le juge ne doit admettre des requêtes à décharge que dans la mesure où elles lui apparaissent indispensables pour fonder son appréciation juridique et sa décision (ATF 129 I 151 consid. 3.1; 125 I 127 consid. 6 c-cc). En outre, le droit de requérir des moyens de preuve est garanti en principe lorsque les moyens de preuve ainsi requis peuvent être administrés une fois au cours de la procédure pénale, ou administrative pénale (cf. ATF 125 I 127 consid. 6c; arrêt du Tribunal pénal fédéral BK_B 132/04 du 21 octobre 2004 consid. 3.1).

2.2 Dans sa décision, le directeur de l'AFC a retenu pour l'essentiel que les pièces au dossier n'ont mis à jour aucune activité quelconque des témoins dont l'audition est requise dans le commerce d'œuvres d'art exercé par B. Limited au cours des périodes fiscales concernées par la procédure et que leur témoignage n'apparaissait pas être de nature à apporter des éléments pertinents à décharge de A., dans la mesure où ils ne permettraient pas d'influer sur la valeur probante de toutes les pièces au dossier qui démontrent de manière concordante le rôle joué par le plaignant au sein de la société durant les périodes fiscales en question (act. 7.9, p. 6 s.).

- 2.3** En substance, le plaignant expose quant à lui que l'audition des trois témoins permettrait de démontrer que les actes essentiels au sein de B. Limited étaient accomplis hors de Suisse, qu'il n'était pas le seul fondé de procuration de B. Limited et de C. Limited mais que les trois témoins étaient également investis d'un pouvoir de représentation et que les instructions étaient reçues uniquement d'administrateurs hongkongais. Leur témoignage serait en outre aussi pertinent pour comprendre le fonctionnement de B. Limited et le rôle que le plaignant y jouait (act. 1, p. 16 ss). Ce dernier invoque l'arbitraire dans la décision de l'AFC de refuser d'entendre les trois témoins pour plusieurs raisons. Il reproche d'abord à l'autorité inférieure de présupposer que deux d'entre eux feraient de faux témoignages en raison de leurs liens d'amitié avec lui. Aussi, c'est à tort que l'AFC soulèverait la tardiveté de la réquisition de preuve en prétextant que l'enquête serait ouverte depuis le 13 mars 2017 alors qu'avant août 2022, la DAPE n'aurait jamais indiqué au plaignant qu'elle entendait le poursuivre pour des actes de complicité de soustractions fiscales. L'AFC prétendrait également que l'enquête quant à la direction effective de B. Limited serait close; or, le plaignant ne s'estime pas lié par le rapport d'enquête émis contre la société, qui ne lui aurait jamais été remis. Enfin, outre le raisonnement en lui-même de l'AFC, le plaignant soutient que le résultat auquel cette dernière parvient est également arbitraire car en ne lui permettant pas d'auditionner des personnes dont le rôle était central sur l'administration effective de B. Limited et sur son éventuelle participation aux infractions reprochées, elle se trompe manifestement dans son appréciation anticipée des preuves (act. 1, p. 21 ss).
- 2.4** Conformément à la jurisprudence précitée (cf. *supra* consid. 2.1.1), l'examen de la Cour de céans se limite à déterminer si la décision du directeur de l'AFC de refuser d'entendre les trois témoins proposés par le plaignant est entachée d'arbitraire. Il convient dès lors de reprendre les arguments du plaignant y relatifs.
- 2.4.1** S'agissant de l'argument à teneur duquel l'AFC prétendrait, pour rejeter la pertinence de l'audition de deux témoins, que ceux-ci seraient susceptibles de faire de faux témoignages, ce qui serait insoutenable et arbitraire, il tombe à faux. En effet, si l'AFC a fait mention dans sa décision des liens d'amitié liant le plaignant aux deux témoins en question, c'était dans le but de situer le contexte et d'expliquer qui ils sont. Elle n'a en revanche tiré aucune conclusion quant à ces liens mais a indiqué que l'audition de ces deux personnes ne serait pas propre à influencer sur la valeur probante des nombreuses pièces au dossier qui sont concordantes quant au rôle joué par le plaignant au sein de B. Limited (act. 7.9, p. 6 s.).

2.4.2 Ensuite, concernant la tardiveté de la requête formulée par le plaignant, la Cour relève que l'AFC s'est contentée de soulever la question en exprimant son étonnement quant au moment où dite requête est survenue mais n'a pas fondé son raisonnement sur ce constat.

2.4.3 En lien avec le rapport d'enquête émis contre B. Limited auquel l'AFC se réfère dans sa décision, il convient de rappeler que la présente procédure a pour objet le refus du directeur de l'AFC qu'il soit procédé à l'audition de trois témoins. C'est sur cette unique question que la Cour doit se prononcer. La question de l'exploitabilité du rapport d'enquête rendu contre B. Limited, respectivement des actes d'instruction qui ont précédé ledit rapport, n'a en revanche pas à être traitée dans le cadre de l'examen de la plainte mais devra être soulevée, le cas échéant, devant le juge du fond. En conséquence, l'argumentation du plaignant y relative n'est pas pertinente dans le cadre de la présente procédure.

2.4.4 Au vu de ce qui précède, force est de constater que le plaignant échoue à démontrer que l'argumentation du directeur de l'AFC serait entachée d'arbitraire. Pour ce qui est du résultat arbitraire auquel celui-ci serait parvenu selon le plaignant, il est encore relevé ce qui suit. Dans sa décision, le directeur a indiqué que l'ensemble des preuves recueillies durant l'enquête n'ont mis au jour aucune activité quelconque des témoins dans le commerce d'œuvre d'art exercé par B. Limited au cours des périodes fiscales concernées. Selon l'autorité inférieure, les pièces au dossier (notamment des contrats, des factures et des instructions de paiement) démontrent que le plaignant a agi pour le compte de B. Limited durant les périodes fiscales 2010 à 2014. Elles prouveraient également qu'il était, au moment des faits concernés par la présente procédure, l'organe matériel et le dirigeant de la société, qu'il avait seul tout pouvoir décisionnel et qu'il a administré effectivement et personnellement B. Limited depuis les locaux de ses sociétés genevoises (act. 7.9, p. 7). Dans sa réponse à la plainte formée devant la Cour de céans, le directeur de l'AFC a développé les affirmations qui précèdent en donnant de nombreux exemples de preuves sur lesquelles il s'est fondé pour parvenir à sa décision. S'agissant du rôle de A. au sein de B. Limited, tant son audition que des attestations et des documents bancaires démontrent qu'il en est l'actionnaire unique et l'ayant droit économique. Il ressort également des pièces de la procédure que les administrateurs de la société, qui ne seraient jamais intervenus dans les activités de cette dernière, ont signé peu de temps après sa création une procuration générale en faveur de A. lui conférant le pouvoir de représenter la société et que c'était effectivement le plaignant qui engageait celle-ci en signant notamment des contrats, des attestations, des factures et des

instructions de paiement à la banque. S'agissant du lieu de direction effective de la société, le directeur de l'AFC a relevé que la banque auprès de laquelle le compte principal de B. Limited était ouvert (soit celui sur lequel était encaissée l'intégralité de la marge réalisée provenant du commerce d'œuvres d'art et duquel étaient versées les commissions aux intermédiaires) envoyait sa correspondance à l'adresse de l'une des sociétés genevoises du plaignant, à l'attention de ce dernier, et que la société adressait sa correspondance à la banque également depuis Genève. C'est également à Genève qu'était tenue la comptabilité de la société. Le directeur de l'AFC a aussi soulevé que le plaignant lui-même avait déclaré, dans le cadre de la procédure pénale monégasque menée à son encontre, que toutes les opérations liées aux œuvres d'art étaient faites en Suisse, que B. Limited n'avait pas de personnel et qu'elle était une société de domiciliation (act. 7, p. 10 ss). Le plaignant conteste certes l'exploitabilité de ce moyen de preuve dans sa réplique (act. 10, p. 3 ss), mais il est renvoyé à ce propos à ce qui figure au considérant 2.4.3 ci-dessus, cette question devant être, le cas échéant, tranchée par le juge du fond et non par la Cour de céans dans le cadre de la présente procédure.

Dans sa plainte, respectivement dans sa réplique, le plaignant ne démontre pas en quoi il est insoutenable pour le directeur de l'AFC de considérer les faits qui précèdent comme suffisamment établis – et partant de retenir le rôle central du plaignant dans la gestion de B. Limited et la Suisse comme lieu de direction effective de la société – ni dans quelle mesure l'audition des trois témoins permettrait de renverser la liste de preuves figurant déjà au dossier. Pour le surplus, l'appréciation du directeur de l'AFC ne prête pas le flanc à la critique dès lors qu'il expose de façon motivée que les auditions requises ne sont pas propres à remettre en cause les nombreuses pièces au dossier prouvant le rôle du plaignant au sein de B. Limited et le lieu d'activité de cette dernière. Sa décision ne saurait par conséquent être qualifiée d'arbitraire, que ce soit dans sa motivation ou dans son résultat.

- 3.** Il s'ensuit que la plainte est rejetée.

- 4.** Au vu de l'issue de la cause, la requête de mesures provisionnelles est devenue sans objet (BP.2023.2).

- 5.**
- 5.1** Conformément à l'art. 25 al. 4 DPA, les frais de la procédure de recours devant la Cour des plaintes se déterminent d'après l'art. 73 LOAP, lequel ne

règle cependant pas le sort des frais. Il y a ainsi lieu d'appliquer, par analogie, les dispositions relatives à la loi sur le Tribunal fédéral (LTF; RS 173.110), conformément à la jurisprudence constante (TPF 2011 25 consid. 3; décisions du Tribunal pénal fédéral BV.2018.29 du 26 février 2019 consid. 4; BV.2016.1 du 20 mai 2016 consid. 5).

- 5.2** Aux termes de l'art. 66 al. 1, 1^{re} phr. LTF, en règle générale, les frais judiciaires sont mis à la charge de la partie qui succombe.
- 5.3** En tant que partie qui succombe, le plaignant supportera un émolument judiciaire fixé à CHF 2'000.-- (v. art. 5 et 8 du règlement du Tribunal pénal fédéral sur les frais, émolument, dépens et indemnités de la procédure pénale fédérale [RFPPF; RS 173.713.162]); ce montant est entièrement couvert par l'avance de frais déjà versée.

Par ces motifs, la Cour des plaintes prononce:

1. La plainte est rejetée.
2. La requête de mesures provisionnelles est sans objet (BP.2023.2).
3. Un émolument de CHF 2'000.--, entièrement couvert par l'avance de frais déjà versée, est mis à la charge du plaignant.

Bellinzona, le 22 mai 2023

Au nom de la Cour des plaintes
du Tribunal pénal fédéral

Le président:

La greffière:

Distribution

- Mes Pierre-Alain Guillaume et Yacine Rezki, avocats
- Administration fédérale des contributions, Directeur

Indication des voies de recours

Il n'existe pas de voie de droit ordinaire contre la présente décision.